



Principales medidas tributarias implementadas en tiempo de crisis covid-19 en Uruguay

Main tax measures taken in Uruguay under the COVID-19 crisis

Principais medidas tributárias implementadas em tempos da crise COVID-19 no Uruguai

HORACIO B. VIANA BORDABERRY*

* Máster en Derecho Tributario Uruguayo de la Universidad de Montevideo; máster en Derecho Tributario Internacional de la Universidad de Leiden. Abogado en la Dirección General Impositiva y docente de Derecho Financiero en la Universidad de Montevideo. Miembro Grupo de Investigación Conocimientos Tributarios Latam. horacio.viana.bordaberry@gmail.com / <https://orcid.org/0000-0002-2664-351X>.
DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n18.12>

Resumen

El propósito de este escrito es analizar las principales medidas tributarias adoptadas por Uruguay relacionadas con el covid-19. Estas medidas son: prescripción; devoluciones; cobro judicial de impuestos; control y fiscalización; aplazamiento de términos para la revisión de informes y declaraciones; diferimientos, beneficios fiscales e impuestos y gravámenes, y, adicionalmente, algunos subsidios y medidas no tributarias; y, apoyo informático electrónico para los trámites en tiempos de aislamiento preventivo. El 13 de marzo de 2020 se conoció el primer caso de covid-19 en el país, el periodo cubierto por este informe llega hasta el 3 de junio de 2020.

Palabras clave: Uruguay; covid-19; tributario; impuestos; tax.

Abstract

The purpose of this report is to analyze the main tax measures taken by Uruguay in relation to the COVID-19 pandemic. These measures are divided in the following: statute of limitations; reimbursements; judicial collection of taxes; monitoring and audits; extension of the term for submitting reports and returns; deferrals, tax benefits and taxes, and additionally some subsidies and non-tax measures; and, IT support for proceedings in times of preventive isolation. The first case of COVID-19 known in the country was on 13 March 2020, and this report covers the measures taken until 3 June 2020.

Key words: Uruguay; covid-19; tax; taxes; tax.

Resumo

O objetivo deste relatório é analisar as principais medidas tributárias adotadas pelo Uruguai relacionadas ao COVID-19. Essas medidas estão divididas em: prescrição; reembolsos; cobrança judicial de impostos; controle e fiscalização; prorrogação dos prazos para revisão de relatórios e declarações; deferimentos, benefícios fiscais e impostos e encargos e, além disso, alguns subsídios e medidas não fiscais; e, suporte eletrônico para procedimentos em tempos de isolamento preventivo. No 13 de março de 2020, o primeiro caso de COVID-19 no país foi conhecido, e o período coberto por este relatório vai até o 3 de junho de 2020.

Palavras chave: Uruguai; COVID-19; impostos; impostos; impostos.

Introducción

El primer caso confirmado de covid-19 en Uruguay se conoció el 13 de marzo de 2020. Luego se tomaron una serie de medidas (cierre de los centros de enseñanza a todos los niveles, prohibición de eventos públicos, medidas sanitarias obligatorias, cierre de fronteras, cierre de grandes centros comerciales, entre otras), sin llegar a la instancia del aislamiento social obligatorio. A la fecha de escribir este artículo, 3 de junio de 2020, se puede decir que estas medidas tuvieron un resultado satisfactorio en relación con la expansión del virus, teniendo 828 casos confirmados y 23 fallecidos.

En este sentido, debido a que esta pandemia cambió la forma en que las relaciones económicas se desarrollan, el derecho, y en especial el Estado, el cual encuentra una de sus principales fuentes de financiación en los tributos, debe acomodarse a esta nueva realidad, por tanto, el presente artículo tiene como finalidad analizar las medidas jurídicas que el Gobierno de Uruguay adoptó para enfrentar las consecuencias negativas de la pandemia, con especial énfasis en las de carácter tributario.

I. Prescripción

Respecto a la prescripción, se aprobó una ley que estableció con carácter interpretativo que la Suprema Corte de Justicia y el Tribunal de lo Contencioso Administrativo pueden declarar una FERIA Jurisdiccional Extraordinaria “en estados de emergencia que, por causas de extraordinaria alteración de la vida en sociedad, no imputables a la Administración de Justicia, hagan imposible el normal funcionamiento del servicio o las garantías para el ejercicio de los derechos de los justiciables”¹. A su vez, la ley declaró una FERIA Jurisdiccional Extraordinaria desde el 14 de marzo de 2020 al 12 de mayo de 2020, y reguló las condiciones de esta, como se verá más adelante². El Tribunal de lo Contencioso Administrativo dispuso la FERIA Jurisdiccional Extraordinaria desde el 16 de marzo hasta el 1 de junio de 2020³, habiéndose adoptado un protocolo sanitario para el regreso a las funciones. La Suprema Corte de Justicia declaró la FERIA Jurisdiccional Extraordinaria para el Poder Judicial desde el 14 de marzo hasta el 15 de mayo de 2020, habiéndose dispuesto a partir del 4 de mayo un reintegro progresivo y por etapas a las actividades⁴.

En esta ley se declararon “suspendidos a partir del 14 de marzo de 2020 y por todo el término en que se extienda la FERIA Jurisdiccional Extraordinaria, todos los plazos de

1 Artículo 1 de la Ley 19.879 de 7 de mayo de 2020.

2 *Idem*.

3 Acordadas del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, núms. 8, 9, 10 y 11.

4 Acordadas de la Suprema Corte de Justicia 12/2020 del 16 de marzo de 2020 y 20/2020 del 30 de abril de 2020.

prescripción extintiva y caducidad establecidos por la normativa vigente”⁵. Asimismo, declaró que

... cualquier derecho o interés jurídicamente protegido, sujeto a prescripción o caducidad, que no se haya ejercitado en el período antes referido, mantiene su plena existencia y exigibilidad, por lo que podrá ejercitarse una vez que cese la Feria Jurisdiccional Extraordinaria, dentro del plazo correspondiente, descontado el período de tiempo correspondiente a la suspensión dispuesta en este artículo.

Sin embargo, se establecieron varias excepciones a la suspensión prevista en la norma, entre las que se encuentran “los plazos de prescripción de infracciones aduaneras y tributarias”. En este sentido, en lo que hace al plazo de prescripción de las infracciones tributarias, a excepción de la infracción de contravención (es decir, el incumplimiento de formalidades), el plazo de prescripción de la infracción sigue siendo el del tributo respectivo⁶. Por tanto, conforme a esta suspensión durante la Feria Jurisdiccional Extraordinaria, eventualmente puede darse la situación de que la sanción haya prescrito, pero el tributo, no. Consideramos que, al regular aspectos de la prescripción como modo de extinción, la ley resulta aplicable a los tributos departamentales⁷.

II. Devoluciones

Respecto a las devoluciones, resulta relevante la suspensión de los plazos de caducidad dispuestos por la ley descrita en la Sección 2. En efecto, el artículo 77 del Código Tributario establece que “los créditos y las reclamaciones contra el sujeto activo regulados por esta Sección caducarán a los cuatro años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles”. Durante la Feria Jurisdiccional Extraordinaria se encuentra suspendido este plazo para reclamar el reembolso del crédito.

El Código Tributario continúa estableciendo que la caducidad “se suspenderá hasta la resolución definitiva, por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando devolución o pago de una suma determinada”. En este sentido, es conveniente señalar que, durante la emergencia sanitaria declarada por el Poder Ejecutivo⁸, y hasta tanto no declare su finalización, “se podrá interponer cualquier escrito de petición o recurso administrativo”⁹. Es decir, la emergencia sanitaria no impide la presentación de peticiones, tales como la solicitud de devoluciones de tributos. Asimismo,

5 Artículo 3.

6 Artículo 38 del Código Tributario.

7 Véase, por ejemplo, Suprema Corte de Justicia, Sentencia 65/2008 del 4 de abril de 2008.

8 Decreto 93/020 del 23 de marzo de 2020.

9 Inciso 1 del artículo 5 de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

se implementó un sistema de presentaciones de peticiones, escritos, etcétera, por correo electrónico.

En lo que hace a la solicitud y emisión de certificados de crédito, por ejemplo, por saldos a favor en las declaraciones juradas, el trámite se realiza por medio de expediente electrónico. Las comunicaciones de aceptación o rechazo de la solicitud también se realizan a través de medios electrónicos.

Finalmente, respecto de aquellas solicitudes de reembolso con plazo para presentar la demanda ante el Poder Judicial, o ya iniciadas, resulta relevante la ley señalada precedentemente. En este caso, durante la FERIA Jurisdiccional Extraordinaria se dispuso la suspensión de todos los plazos procesales y las actuaciones judiciales programadas, salvo aquellas actividades jurisdiccionales que la Suprema Corte de Justicia y los Tribunales de Apelaciones pudieran cumplir en sistema de teletrabajo. Se puso como excepción a la norma, entre otras, el plazo para dictado y notificación de sentencias interlocutorias y definitivas. Por tanto, su movimiento durante la feria dependió del estado del proceso judicial. Respecto del resto de los tribunales del Poder Judicial, se dispuso que su actividad se limitaría “a los procesos y actos que se entiendan indispensables para los justiciables, sin cuyo cumplimiento corra grave riesgo el ejercicio de algún derecho”¹⁰, dándose una serie de ejemplos, entre los cuales no se incluyen las acciones por cobro de lo indebido. Se estableció un plazo de atención al público limitado y regímenes de turno para los funcionarios, por lo que durante la FERIA Judicial Extraordinaria era posible presentar demandas.

III. Cobro de impuestos

En lo que refiere a medidas de cobro de impuestos, corresponde distinguir tres grupos. En el primero están las relacionadas con el procedimiento administrativo vinculadas con las discusiones en vía anulatoria ante el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo. En el segundo, aquellas referidas a la vía judicial, tales como procesos ejecutivos, adopción de medidas cautelares, clausuras, intervenciones de caja, etcétera, y, finalmente, en el tercero, las que impactan en temas de registro, por ejemplo, inscripciones y reinscripciones de embargos.

Respecto a los procedimientos administrativos, se dispuso que el plazo para evacuar las vistas no empezaría a computarse hasta tanto el notificado tuviera acceso a la totalidad del expediente por vía electrónica¹¹. En las actuaciones administrativas que involucren controles o defensas de los interesados, tales como audiencias, obtención o presentación de pruebas, etcétera, se dispuso que se realizarían por medios electrónicos “que mantengan las garantías para los interesados así como la fiabilidad de las actuaciones que permitan calificarse como similares a las que ofrecen los medios establecidos para los

10 Suprema Corte de Justicia, Acordada 12/2020 del 16 de marzo de 2020, e inciso 1 del artículo de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

11 Inciso 2 del artículo 5 de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

procedimientos en condiciones de normalidad” y, de no ser posible, se postergarían hasta luego de finalizada la declaración de emergencia electrónica¹². Esta declaración de emergencia sanitaria es diferente a la Feria Jurisdiccional Extraordinaria, que fue declarada por el Poder Ejecutivo, y, por tanto, afecta los procedimientos llevados a cabo ante la Administración.

En la Sección 3 se detalló el funcionamiento de los órganos jurisdiccionales durante la Feria Jurisdiccional Extraordinaria. En lo que refiere a los procedimientos recursivos ante la Administración Tributaria, durante la Feria se suspendieron los plazos para presentar los recursos administrativos¹³. Esto es relevante, dado que la Administración no puede presentar un juicio ejecutivo ante un eventual crédito tributario determinado, hasta que haya transcurrido el plazo para presentar los recursos¹⁴. Sin embargo, no se suspendieron los plazos para resolver los recursos, por lo que, si los recursos administrativos fueron presentados, corren los plazos a efectos de configurar la denegatoria ficta (si la Administración no se expide en determinado plazo) o la denegatoria expresa, hipótesis en las cuales nos encontraremos ante un acto administrativo definitivo que sí posibilita el inicio de la vía ejecutiva.

En lo que hace al plazo para presentar la Acción de nulidad del acto administrativo definitivo ante el Tribunal de lo Contencioso-Administrativo, este también se suspendió¹⁵. En el caso, esto es importante porque si bien la Administración se encuentra habilitada para iniciar el juicio ejecutivo, la acción de nulidad en curso constituye una causal de suspensión de dicho juicio ejecutivo ante el Poder Judicial.

Respecto al inicio de juicios ejecutivos y la prosecución de estos, la situación es igual a la vista en la Sección anterior para la acción por cobro de lo indebido. Por otra parte, los días de la Feria Jurisdiccional Extraordinaria se consideran hábiles, entre otros, a efectos de “adopción, modificación, sustitución, ejecución o cese de medidas cautelares, provisionales”, y “adopción, modificación, sustitución, ejecución o cese de las medidas autosatisfactivas previstas en leyes especiales” (tales como intervención de caja)¹⁶. Asimismo, la Suprema Corte de Justicia declaró que las medidas cautelares, provisionales y autosatisfactivas en todas las materias son indispensables para los justiciables, por lo que durante la Feria Jurisdiccional Extraordinaria los jueces debían tratar estos asuntos¹⁷.

Para las reinscripciones de embargo se dispuso que el plazo de caducidad de 5 años desde la inscripción establecido por la normativa no se suspenda durante la Feria

12 Inciso 3 del artículo 5 de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

13 Inciso a) del artículo 4 de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

14 Artículo 91 del Código Tributario.

15 Inciso a) del artículo 4 de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

16 Inciso 3 del artículo 2 de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

17 Acordada 12/2020 del 16 de marzo de 2020.

Jurisdiccional Extraordinaria.¹⁸ Por tanto, una inscripción que eventualmente hubiera caducado durante la Feria Jurisdiccional Extraordinaria debía ser reinscrita a efectos de mantener la prioridad en el embargo.

IV. Control y fiscalización

Respecto a las actividades de control y fiscalización existió un Protocolo Sanitario que afectó a todos los funcionarios de la Administración Central, incluyendo la Dirección General Impositiva, y que implicó una disminución en materia de recursos humanos. Se eximió del trabajo presencial a las personas mayores de 65 años y a aquellas con determinadas patologías. Asimismo, se dispuso un régimen general de asistencia de tres veces por semana para todos los funcionarios, con el fin de evitar aglomeraciones. También se redujo el trabajo presencial para las personas con niños a cargo, contemplando el cierre de escuelas y jardines (Ministerio de Salud Pública, 2020).

Para estas ausencias se implementó un régimen teletrabajo. Sin embargo, el tema presenta la dificultad de que el acceso a la información de la Dirección General Impositiva solo puede hacerse desde las oficinas, por cuestiones de seguridad de la información. Estas medidas, que implican una disponibilidad menor en materia de recursos humanos, probablemente hayan afectado las tareas de control y de fiscalización, sin perjuicio de que, en virtud de las medidas generales adoptadas, existe un menor movimiento económico en el periodo.

V. Aplazamiento de términos para la revisión de informes y declaraciones

Se extendió el plazo de presentación de las declaraciones juradas anuales de impuesto a las rentas de las actividades económicas (IRAE), impuesto al patrimonio (IP), impuesto al valor agregado (IVA), e impuesto de control de las sociedades anónimas (ICOSA) para los siguientes contribuyentes: *entes autónomos* y *servicios descentralizados*, y contribuyentes CEDE y NO CEDE con balances al 31 de diciembre de 2019. A esos efectos, se dispuso que el plazo para presentar la declaración jurada de los ejercicios cerrados al 31 de diciembre de 2019 venciera en el mes de mayo de 2020, lo que básicamente hizo que se prorrogara un mes el vencimiento¹⁹. Lo anterior se extendió a la declaración jurada por concepto de dividendos fictos²⁰.

Por otra parte, para que no se aplique la retención del impuesto a la renta de las personas físicas por colocaciones en el exterior, en virtud de la opción de quedar fuera del alcance de este impuesto por 5 años que se da a los no residentes que se convierten en

18 Inciso 2) b) del artículo 3 de la Ley 19.879 del 7 de mayo de 2020.

19 Resolución de DGI 707/2020 del 21 de abril de 2020.

20 Resolución de DGI 718/2020 del 22 de abril de 2020.

residentes, estos deben presentar al responsable una declaración jurada dirigida a la Dirección General Impositiva en oportunidad de cada pago o puesta a disposición de fondos²¹. Se dispuso que en tanto se mantenga la emergencia sanitaria, se considera suficiente la recepción de un archivo digital con la imagen escaneada de la declaración jurada²².

Finalmente, se prorrogó el plazo para presentar el informe de auditoría de aquellos contribuyentes incluidos en el grupo grandes contribuyentes correspondiente a ejercicios finalizados al 31 de diciembre de 2019, hasta el mes de mayo de 2020²³. También, se suspendió el plazo de presentación de los estados contables ante la Auditoría Interna de la Nación, que debe realizarse dentro de los 180 días corridos contados a partir del siguiente al del cierre del ejercicio económico. En este caso, solo se suspendió el cómputo del plazo de 180 días para aquellas entidades cuyos vencimientos se dieran entre el 13 de marzo de 2020 y el 15 de mayo de 2020.

VI. La recaudación y los ingresos tributarios (durante y pospandemia)

A. Diferimiento

Se dispusieron una serie de medidas de diferimiento o prórroga en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por una parte, se dispuso la posibilidad de los contribuyentes de abonar los saldos de las declaraciones juradas para ejercicios finalizados al 31 de diciembre de 2019, 31 de enero de 2020 y 29 de febrero de 2020, en dos cuotas mensuales. Esto es aplicable a aquellos contribuyentes cuyas rentas brutas en el ejercicio fueran menores a 2.000.000 de Unidades Indexadas o mayores a 6.000.000 de Unidades Indexadas. Asimismo, los vencimientos respecto de los saldos se prorrogaron de acuerdo con las rentas brutas y el cierre de ejercicio por plazos que varían y como máximo alcanzan un mes. Las medidas anteriores no alcanzan a aquellos contribuyentes gestionados por la División Grandes Contribuyentes²⁴.

Por otra parte, en Uruguay se designa responsable por el pago de obligaciones tributarias de terceros a las entidades, sean residentes o no, que intervengan, directa o indirectamente en la oferta o en la demanda de servicios de transporte de pasajeros en territorio nacional, realizadas por cualquier medio, incluidas las aplicaciones informáticas, salvo taxis y remises. En el caso son responsables del impuesto de la persona que efectivamente presta el servicio de transporte terrestre de pasajeros en territorio nacional, en tanto se cumplan ciertas condiciones²⁵. Se dispuso el diferimiento de la retención para las

21 Artículo 39 del Decreto 148/007 del 4 de mayo de 2007.

22 Resolución DGI 632/020 del 31 de marzo de 2020.

23 Resolución DGI 665/020 del 13 de abril de 2020.

24 Resolución de DGI 707/2020 del 21 de abril de 2020.

25 Decreto 48/017 de 20 de febrero de 2017.

obligaciones correspondientes a los meses de cargo febrero y marzo de 2020, debiendo retenerlas en seis cuotas iguales y consecutivas²⁶.

Por otra parte, se difirieron las obligaciones de los contribuyentes comprendidos en el literal E) del artículo 52 del Título 4 del TO 1996, que corresponde a las empresas de pequeña dimensión económica, que pagan solamente un monto fijo por concepto de IVA (IVA mínimo). Se dispuso que pudieran abonar sus obligaciones correspondientes a los meses de cargo febrero y marzo de 2020, en seis cuotas iguales y consecutivas a partir del mes de mayo. Se incluyeron en esto las cuotas correspondientes a facilidades de pago, cuyo vencimiento haya tenido lugar en los meses de marzo y abril²⁷.

Respecto de los aportes a la seguridad social, se otorgaron ciertos beneficios para las empresas unipersonales y socios de sociedades personales con menos de 10 empleados al mes de marzo de 2020, y a contribuyentes de escasa dimensión económica que tributan un aporte único a la seguridad social (Monotributo y Monotributo Social Mides). Además de exonerarse del 40 % de los aportes personales y patronales, o del aporte único, según sea el caso, correspondientes a los meses de marzo y abril de 2020, se dispuso que podrían abonar el 60 % restante en seis cuotas iguales y consecutivas a partir del mes de junio del presente año²⁸. También hubo prórrogas de tributos municipales y de algunos paratributos.

B. Beneficios fiscales

En lo que hace a los beneficios fiscales, ya se mencionó en la sección anterior la exoneración del 40 % de los aportes personales y patronales a la seguridad social correspondientes a los meses de marzo y abril de 2020 para empresas unipersonales y socios de sociedades personales con menos de 10 empleados en el mes de marzo de 2020, y a contribuyentes de escasa dimensión económica que tributan un aporte único a la seguridad social (Monotributo y Monotributo Social Mides).

Por otro lado, se dispuso la percepción de una partida única para los trabajadores de la construcción activos al 16 de marzo de 2020 por acuerdo entre el sindicato y las empresas, disponiéndose la exoneración de esta de aportes a la seguridad social.²⁹ Dicha partida se financiará con un aumento en los aportes a la seguridad social de las empresas, y el aporte de los trabajadores equivalente a un día de licencia y un día de salario vacacional.

Asimismo, a efectos de estimular la inversión, en la Ley de Promoción y Protección de Inversiones³⁰ se dispuso que

26 Decreto 128/020 del 21 de abril de 2020.

27 Resolución DGI 550/020 del 23 de marzo de 2020.

28 Ley 19.872 del 26 de abril de 2020.

29 Decreto 108/020 del 2 de abril de 2020.

30 Ley 16.906 de 7 de enero de 1998.

... las inversiones realizadas en los períodos comprendidos entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de 2009, entre el 1° de diciembre de 2015 y el 31 de diciembre de 2016, y entre el 1° de marzo de 2018 y el 28 de febrero de 2019, se computarán por el 120 % (ciento veinte por ciento) del monto invertido, y las inversiones realizadas en el período comprendido entre el 1° de abril de 2020 y el 31 de marzo de 2021, se computarán por el 150 % (ciento cincuenta por ciento) del mismo, a los efectos del cómputo del monto exonerado del Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas. En todos los casos, el referido cómputo adicional no se deducirá del monto total exonerado.³¹

Esta ley, básicamente, permite exonerar del impuesto a la renta empresarial inversiones en determinados bienes destinados a integrar el activo fijo, en la medida en que se cumplan las condiciones establecidas a los efectos de aprobar el proyecto de inversión respectivo. Finalmente, se resolvió que

... en situaciones de emergencia sanitaria declarada por el Poder Ejecutivo, el Ministerio de Desarrollo Social y el Ministerio de Salud Pública podrán importar reactivos para diagnósticos, equipos médicos o dispositivos terapéuticos, una vez que los mismos hayan sido aprobados por la oficina técnica competente del Ministerio de Salud Pública. A tales efectos, se otorgará un número de registro con la finalidad de autorizar su ingreso al país. En tal circunstancia, la importación estará exonerada de todo tributo.³²

Haciendo uso de tal facultad, se dispuso el ingreso al país, libre de todo tributo, de determinados implementos médicos tales como respiradores y sensores de presión³³.

C. Impuestos y gravámenes

Por un lado, se creó un impuesto de carácter mensual denominado “Impuesto Emergencia Sanitaria COVID-19”³⁴. Dicho impuesto es solamente aplicable a los ingresos devengados en los meses de abril y mayo del 2020, es decir, es un impuesto transitorio. El estimado de recaudación por este impuesto son unos 12 millones de dólares (El Observador, 2020).

El impuesto grava las remuneraciones y prestaciones nominales, en efectivo o en especie (salvo el aguinaldo y el salario vacacional), derivadas de “servicios personales prestados al Estado, Gobiernos Departamentales, Entes Autónomos y Servicios Descentralizados, personas de derecho público no estatal y entidades de propiedad estatal en las que el Estado o cualquier entidad pública posea participación mayoritaria, cualquiera sea

31 Decreto 151/020 del 2 de junio de 2020.

32 Decreto 122/020 del 16 de abril de 2020.

33 Resolución s/n del Ministerio de Economía y Finanzas del 15 de mayo de 2020.

34 Ley 19.874 del 16 de abril de 2020.

la naturaleza jurídica de la relación de dependencia”. Las tasas son progresivas, y gravan aquellas remuneraciones nominales mayores a aproximadamente US\$3.000, con una escala proporcional que va del 5 al 20 %, es decir, que se grava la totalidad de la remuneración con dicha alícuota. Se establecen dos limitaciones: el importe líquido que se percibe no puede ser inferior a aproximadamente US\$2.000, ni tampoco puede ser inferior al “líquido resultante del mayor ingreso de la franja anterior conforme a la liquidación de una persona física sin dependientes ni otros familiares a cargo, que liquida bajo el régimen individual a efecto del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y del aporte al sistema de salud correspondiente”.

Este impuesto incluye las remuneraciones y prestaciones nominales del presidente y vicepresidente de la República, legisladores, ministros y subsecretarios de Estado, intendentes y demás funcionarios políticos y de particular confianza, y subsidios percibidos por estos, así como las retribuciones personales de los funcionarios públicos que desempeñan tareas en el exterior de la República, o representan al país en las Comisiones Binacionales, en cuyo caso están gravadas por este impuesto, a la tasa del 20 %. A efectos de estos, el único límite que se establece es que la remuneración líquida no puede ser inferior a aproximadamente US\$2.000.

Asimismo, esta ley creó un impuesto adicional al impuesto a la asistencia a la seguridad social (IAS), que grava las pensiones, jubilaciones y prestaciones de pasividad de similar naturaleza otorgadas por instituciones uruguayas, con una estructura igual al impuesto señalado precedentemente. La regulación por separado responde a acciones de inconstitucionalidad que se llevaron a cabo cuando se incluyeron estas rentas en el IRPF, y que al final resultaron en la creación de este impuesto.

En lo relativo a eventuales acciones de inconstitucionalidad contra este impuesto por vulnerar el principio de igualdad, cabe señalar que la Suprema Corte de Justicia ya se pronunció sobre un caso similar en lo que hace a los funcionarios públicos. En aquel entonces, también en una situación de crisis, se había creado un adicional al impuesto a las retribuciones personales que incluía solamente a los funcionarios públicos. La Suprema Corte de Justicia manifestó respecto del funcionario público que

... en un contexto más amplio, su situación es más favorable porque se encuentra amparado a un estatuto especial que le ha permitido evitar la incertidumbre de conservación del empleo en tiempos de crisis, siendo en tal sentido su esfuerzo menor al que han tenido que soportar los trabajadores privados en procura de salir de dicha situación.

Por tanto, consideró que la categoría estaba constituida de forma justa y racional, si bien hubo una discordia.³⁵ Habrá que ver si esta solución se mantiene ante eventuales acciones de inconstitucionalidad, y si en cualquier caso comprende aquellos que prestan servicios independientes al Estado y a los beneficiarios de pasividades.

35 Suprema Corte de Justicia 192 del 30 de septiembre del 2005.

Otro gravamen que se introdujo fue la suspensión del crédito fiscal a favor de titulares de explotaciones agropecuarias por lo pagado a las intendencias por concepto de impuesto a la venta de semovientes, que es del 2 % del precio de venta, y que se acredita contra impuestos nacionales y contribuciones especiales de seguridad social. Este es un impuesto nacional con destino a los gobiernos departamentales, y en un momento se consideró su eliminación, pero se optó por el mecanismo de otorgar un crédito fiscal contra impuestos nacionales y contribuciones especiales de seguridad social, manteniendo de ese modo el ingreso municipal. El otorgamiento del crédito se suspendió por el plazo de un año, con algunas excepciones.³⁶

D. Subsidios

Uruguay adoptó una serie de subsidios, especialmente en beneficio de los trabajadores privados y el personal de la salud.

En ese sentido, se estableció un seguro por desempleo especial, en una primera instancia exclusivamente para trabajadores dependientes “pertenecientes a los sectores de comercio en general; comercio minorista de alimentación; hoteles, restaurantes y bares; servicios culturales y de esparcimiento y agencias de viajes”³⁷, y luego se extendió a todos los trabajadores dependientes³⁸, desde el 18 de marzo al 31 de mayo de 2020. Asimismo, la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios dispuso admitir solicitudes de subsidio por incapacidad temporal para profesionales independientes de la salud que “estando en el desempeño de tareas en las instituciones privadas de asistencia médica móvil de emergencia habiendo atendido pacientes con riesgo o diagnosticados de la enfermedad covid-19, hayan contraído dicha enfermedad y dicho extremo se encuentre acreditado mediante certificación médica referida a un periodo igual o menor a treinta días”, cuyo costo asumió el Estado³⁹. Por otra parte, se dispuso que el personal de la salud, médico o no médico, que participa directa o indirectamente en el proceso asistencial expuesto al contagio de covid-19, de contraerlo, se considerará una enfermedad profesional, amparada por el seguro de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales del Banco de Seguros del Estado. Este asumirá el pago de un subsidio por 45 días, que en cualquier caso cubrirá el 100 % del sueldo, con un tope de aproximadamente US\$4.000⁴⁰.

36 Ley 19.878 del 5 de mayo de 2020.

37 Resoluciones del Poder Ejecutivo 524/020 del 19 de mayo de 2020 y 539/020 del 20 de mayo de 2020. Resolución 143 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

38 Resolución 163 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

39 Decreto 130/020 del 23 de abril de 2020.

40 Ley 19.873 del 16 de abril de 2020.

Asimismo, se dispuso un subsidio para las empresas comprendidas en el Monotributo social MIDES de aproximadamente US\$150 en los meses de abril y mayo de 2020. Estas son empresas de escasa dimensión económica que producen o comercializan bienes o prestan servicios, e integran hogares por debajo de la línea de pobreza o están en situación de vulnerabilidad social, y solamente están obligadas a hacer un aporte mínimo a la seguridad social, de aproximadamente US\$150 por mes.⁴¹

Finalmente, se exhortó a la Administración Nacional de Telecomunicaciones (ANTEL), “a suspender los cortes de servicios de telecomunicaciones por falta de pago, exclusivamente para los usuarios residenciales” y pequeñas empresas⁴², y a la Administración Nacional de Usinas y Trasmisiones Eléctricas (UTE), “a suspender los cortes de suministro de energía eléctrica que correspondiere disponer por el no pago de servicios, exclusivamente en el caso de los usuarios de planes generales y residenciales”, en ambos casos hasta el 13 de abril de 2020⁴³.

E. Incentivos no tributarios

En lo relativo a incentivos no tributarios, por un lado, se disminuyó el encaje mínimo de las instituciones de intermediación financiera por el crédito vigente de cada institución otorgado al Sector Privado No Financiero en moneda nacional y unidades indexadas, sujeto a ciertos topes, lo que mantiene su vigencia hasta el 30 de junio de 2021.⁴⁴ Asimismo, el Banco de la República Oriental del Uruguay prorrogó automáticamente préstamos a empresas con deudas menores a US\$200.000 por 180 días a partir del 1 de abril de 2020, y aquellas con deudas mayores deberán negociar el diferimiento directamente con el banco.

VII. Apoyo informático electrónico para los trámites en tiempos de aislamiento preventivo

En consideración a la emergencia sanitaria y al horario reducido de trabajo en la Administración, se dispuso la posibilidad u obligatoriedad de realizar una serie de trámites en forma no presencial.

De ese modo, se dispuso que los trámites del Registro Único Tributario (RUT) se pudieran hacer vía correo electrónico para aquellos contribuyentes que no hubieran obtenido la autorización para operar vía web. El envío por correo electrónico de los formularios o la documentación escaneados se dispuso para el certificado dirigido al Poder Judicial de estar al día en el pago de impuestos, escritos o documentación que deba presentarse

41 Ley 19.877 del 5 de mayo de 2020.

42 Decreto 120/020 del 16 de abril de 2020.

43 Decreto 119/020 del 16 de abril de 2020.

44 Circulares del Banco Central del Uruguay 2343 del 3 de abril de 2020 y 2344 del 24 de abril de 2020.

para formalizar expedientes administrativos o agregarse a un expediente preexistente (en este caso se dispuso la posibilidad de hacerlo en forma presencial); todos los trámites de comercio exterior, trámites presenciales de convenios de facilidades de pago, solicitudes de certificados de crédito no originadas en declaraciones juradas, solicitud de certificados especiales o de IVA por agregación de valor, solicitud de constancia para impresión de documentación de contribuyentes exonerados, exoneración de arrendamientos, los trámites presenciales de impuesto de primaria, y los trámites presenciales de controles extensivos, tales como levantamiento de observaciones Certificado Único y cambios de imputación (Dirección General Impositiva, s. f.). Cabe señalar que algunos de estos servicios ya se podían realizar a través de los servicios en línea, pero para ello se requiere un PIN o contrato web. Asimismo, se dispuso una casilla de correo electrónico a efectos de consultas en el departamento de Gestión Judicial de Cobro, así como el envío a través de los servicios en línea de las declaraciones juradas y la solicitud de renovación de certificado único.

Cabe señalar que Uruguay se encuentra progresando en materia de domicilio electrónico a efectos de las notificaciones de la Administración. A la fecha, es solo obligatorio para las personas físicas constituir domicilio electrónico ante la Dirección General Impositiva.

Asimismo, el país ya tiene implementado el sistema de facturación electrónica en la casi totalidad de contribuyentes. Finalmente, se encuentra avanzando en materia de expediente electrónico, si bien a la fecha solo los trámites más sencillos se realizan bajo dicha modalidad.

Conclusiones

Uruguay, sin haber llegado al aislamiento obligatorio, dispuso una serie de medidas que a la fecha han sido satisfactorias respecto a la expansión del virus pero que lentificaron la actividad económica. Hoy en día, se ha comenzado a implementar el regreso progresivo a las actividades, por lo que está por verse si dicho regreso no implicará un retroceso en lo que hace a la expansión del virus. Las medidas tributarias adoptadas por el Estado uruguayo han sido paliativas a corto plazo, básicamente aplicables a meses específicos que van de marzo a mayo de 2020, y a largo plazo, solamente una medida que procura el fomento de las inversiones en materia de bienes de activo fijo.

Referencias

Dirección General Impositiva (s.f.). Servicios en línea. https://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,principal,_Ampliacion,O,es,0,PAG;CONC;381;1;D;nuevos-servicios-en-linea;1;PAG;.

El Observador (2020). Rebaja salarial alcanzará a 15 mil funcionarios públicos y generará US\$12 millones. <https://www.elobservador.com.uy/nota/lacalle-echa-mano-a-las-utilidades-de-empresas-publicas-y-brou-para-fondo-coronavirus-2020327205623>.

Ministerio de Salud Pública (2020). Recomendaciones de buenas prácticas sanitarias para el reintegro de la actividad laboral en organismos públicos – Contexto Pandemia Covid-19. <https://www.gub.uy>.

Normatividad

Banco Central del Uruguay (2020). Circular 2343. Ref: Modificación transitoria al Régimen de Encajes. Montevideo, 3 de abril de 2020.

Banco Central del Uruguay (2020). Circular 2344. Ref: disposición transitoria del artículo 170 del libro XIV, régimen de encajes, de la recopilación de normas de operaciones. Montevideo, 24 de abril de 2020.

Decreto-Ley 14.306. Código Tributario Uruguayo. 6 de diciembre de 1974. DO, Uruguay.

Dirección General Impositiva (2020). Resolución 550/020. Prórroga de vencimientos de las obligaciones tributarias establecidos por la Resolución 4.310/019. 27 de marzo de 2020. 23 de marzo de 2020. DO, Uruguay.

Dirección General Impositiva (2020). Resolución 632/020. Aplicación de mecanismo alternativo para la presentación de declaración jurada del IRPF por el plazo que se determina. 31 de marzo de 2020. DO, Uruguay.

Dirección General Impositiva (2020). Resolución 665/2020. Prórroga de plazo para la presentación de informe de auditoría a los sujetos pasivos incluidos en la división grandes contribuyentes. 13 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Dirección General Impositiva (2020). Resolución 707/2020. Vencimiento de obligaciones tributarias. Prórroga de declaraciones juradas y pagos. 21 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Dirección General Impositiva (2020). Resolución 718/2020. Prórroga de plazo para la presentación de la declaración jurada del impuesto a las rentas de las personas físicas. 22 de abril de 2020. DO, Uruguay.

- Ley 16.906. Ley de inversiones. Promoción industrial. 20 de enero de 1998. DO, Uruguay.
- Ley 19.872. Exoneración de aportes personales y patronales de industria y comercio, de la prestación tributaria unificada monotributo y de monotributo social mides. 16 de abril de 2020. DO, Uruguay.
- Ley 19.873. Implementación de un registro de personal de la salud (médicos y no médicos) que desempeñen tareas en las instituciones privadas de asistencia médica y estén expuestos al contagio del SARS-CoV2 ocasionado por el COVID-19. 16 de abril de 2020. DO, Uruguay.
- Ley 19.874. Creación del fondo solidario COVID-19. 16 de abril de 2020. DO, Uruguay.
- Ley 19.877. Creación de subsidio mensual destinado a empresas unipersonales y sociedades de hecho sin dependientes bajo la modalidad “monotributo social mides”. 5 de mayo de 2020. DO, Uruguay,
- Ley 19.878. Suspensión de plazo del crédito fiscal a favor de los titulares de explotaciones agropecuarias. 5 de mayo de 2020. DO, Uruguay.
- Ley 19.879. Feria jurisdiccional extraordinaria. Se establece suspensión de plazos. 7 de mayo de 2020. DO, Uruguay,
- Ministerio de Economía y Finanzas (2020). Resolución s/n. Autorización del ingreso libre de todo tributo de las mercaderías que se determinan, al amparo de la resolución de fecha 24 de marzo de 2020. 15 de mayo de 2020. DO, Uruguay.
- Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (2020). Resolución 143. Subsidio especial para actividad privada por efectos de COVID-19. 18 de marzo de 2020. Montevideo.
- Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (2020). Resolución 163. Régimen especial del subsidio por desempleo parcial. 20 de marzo de 2020. Montevideo.
- Poder Ejecutivo. Decreto 148/007. Reglamentación del IRPF. Reforma tributaria Ley 18.083. 4 de mayo de 2007. DO, Uruguay.
- Poder Ejecutivo. Decreto 48/017. Fijación de medidas para la formalización de la actividad de transporte terrestre de pasajeros, aportación de IVA e IRAE. 20 de febrero de 2017. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 93/020. Declaración de estado de emergencia nacional sanitaria como consecuencia de la pandemia originada por el virus COVID-19 (Coronavirus), 23 de marzo de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 108/020. Modificación del art. 1 del decreto 241/007, relativo a los aportes a la construcción, 2 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 119/020. Exhortación a UTE a suspender los cortes de suministro de energía eléctrica a los usuarios de planes generales y residenciales hasta el 13 de abril de 2020, 16 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 120/020. Exhortación a ANTEL a suspender los cortes de servicios de telecomunicaciones por falta de pago, a los usuarios residenciales y los servicios de determinadas empresas, 16 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 122/020. Autorización para importar reactivos destinados a diagnósticos, equipos médicos y terapéuticos, 16 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 128/020. Postergación de la retención de las obligaciones tributarias que gravan la actividad relativa al transporte terrestre de pasajeros, 21 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 130/020. Otorgamiento de subsidio por incapacidad temporal a los profesionales de la salud no dependientes y que no tengan derecho al seguro por enfermedad del BSE, 23 de abril de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Decreto 151/020. Modificación de los decretos 455/007, 2/012 y 143/018, relativos a beneficios tributarios otorgados a proyectos de inversión, 2 de junio de 2020. DO, Uruguay.

Poder Ejecutivo. Resolución 524/020. Creación de un régimen especial de subsidio por desempleo que abarcará determinados trabajadores dependientes, 19 de mayo de 2020. DO, Montevideo.

Poder Ejecutivo. Resolución 539/020. Extensión de plazo del régimen especial de subsidio por desempleo a 31 de mayo de 2020. 20 de mayo de 2020. DO, Uruguay.

Suprema Corte de Justicia, Acordada 12/2020, Montevideo, 16 de marzo de 2020.

Suprema Corte de Justicia, Acordada 20/2020, Montevideo, 30 de abril de 2020.

Suprema Corte de Justicia, Sentencia 65/2008, Montevideo, 4 de abril de 2008.

Suprema Corte de Justicia, Sentencia 192/2005, Montevideo, 30 de septiembre de 2005.

Tribunal de lo Contencioso Administrativo, Acordada 8, Montevideo, 16 de marzo de 2020.

Tribunal de lo Contencioso Administrativo, Acordada 9, Montevideo, 3 de abril de 2020.

Tribunal de lo Contencioso Administrativo, Acordada 10, Montevideo, 29 de abril de 2020.

Tribunal de lo Contencioso Administrativo, Acordada 11, Montevideo, 26 de mayo de 2020.

Fecha de recepción: 24 de junio de 2020

Fecha de aprobación par 1: 08 de agosto de 2020

Fecha de aprobación par 2: 18 de julio de 2020